Técnicas de Fiscalização

Programa de assessoramento técnico aos municípios sedes de NAOFs

Ministério da Fazenda

Secretaria da Receita Federal

plangef

1969/70/71

IMPOSTOS PARA O DESENVOLVIMENTO DO BRASIL

Ministro de Estado da Fazenda
Prof. *ANTÔNIO DELFIM NETO*

Secretário da Receita Federal
LUIZ GONZAGA FURTADO DE ANDRADE

Chefe do Gabinete
Haroldo Braga Lôbo

Coordenador-Geral da AESPA (Assessoria de Estudo, Planejamento e Avaliação).
José Nicola Benedetti

Coordenador do Sistema de Tributação
Waldir Pires Amorim

Coordenador do Centro de Informações Econômico-Fiscais
André Paulo Janiszeweski

Coordenador do Sistema de Fiscalização
Ary Braga Pacheco

Coordenador do Sistema de Arrecadação
Reinaldo Jorge Pereira Rêgo

Coordenador Técnico do Grupo de Política Tributária
Odilon Rebelo Junior

MINISTÉRIO DA FAZENDA • SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
PROGRAMA DE ASSESSORAMENTO TÉCNICO AOS MUNICÍPIOS SEDES DA NAOFS

Técnicas de Fiscalização

BRASÍLIA - 1971

RESPONSABILIDADE TÉCNICA

Supervisão:	Ciro Heitor França de Gusmão
Colaboradores:	Ruth Costa de Figueiredo Lédo Alisete José da Costa Aliete Costa Damasceno Maria de Lourdes Barros Fernando de Almeida Vasconcellos José Mário Ribeiro da Costa Ceres Feljó
Supervisão Editorial	Ruy Athias
Coordenação Gráfica:	Lincoln Tosta Nogueira

Brasil. Secretaria da Receita Federal.
Técnicas de fiscalização. Brasília, 1971.

1. Impostos - Fiscalização. 2. Impostos - Instrução programada. I. Série. II. Título.

336.2077

APRESENTAÇÃO

Este documento foi concebido para ajudar a fornecer noções fundamentais sobre a estrutura do planejamento da fiscalização de tributos.
Ele contém os componentes básicos que envolvem um trabalho fiscal sob a perspectiva de planejamento.

Está escrito sob uma das formas de instrução programada, que é uma forma especial de escrever o texto. As idéias fundamentais sobre a matéria foram dispostas, sinteticamente, em capítulos, subdivididos em pequenos parágrafos.

As palavras chaves repetidas à direita de cada parágrafo servem para dar ênfase ao que pretendemos transmitir. Preferimos grifar e repetir a palavra-chave em lugar de deixar a lacuna correspondente a ela.

Esperamos que este venha a constituir um guia para melhor compreensão do assunto em pauta — a aplicação do planejamento à fiscalização de tributos. Poderá ser útil como uma base não só de entendimento mas também para observação e discussão do problema, ainda sob processo dinâmico.

É trabalho limitado, em que procuramos produzir definições mais voltadas para o conteúdo aplicado a uma situação específica (a de fiscalização). A complementação deste documento será objetivada, através dos seguintes elementos:

— preleções e debates com os Supervisores dos NAOF s
— comprometimento dos Supervisores do NAOF s para a redução deste material para o ambiente local.

ÍNDICE

Por que planejar?	7
Definição de objetivos — dificuldade em planejamento	7
Sistema de Fiscalização: objetivos	9
Políticas da fiscalização	9
Fiscalização como sistema	11
O sistema de fiscalização e a informação	11
Classificação da fiscalização	12
Instrumentos do planejamento fiscal	14
Planejamento integrado da fiscalização	15
Processo de planejamento no sistema de fiscalização	16
Conteúdo do plano específico	19

Por que planejar:

Quando a administração decide submeter a sua ação ao planejamento, tem as seguintes motivações:

1 — dar racional aplicação aos recursos
Os *recursos* (de pessoal, material, dinheiro etc), de modo geral, são *precários* e é *grande* a quantidade de objetivos da *administração* fiscal — tornando-se necessária uma margem de *segurança* possível para que esses recursos sejam utilizados de maneira mais racional.

recursos
precários
administração
grande
segurança

2 — razões *jurídicas:* necessidade de se exigir o *cumprimento* universal e equitativo da legislação tributária, de modo que todos os contribuintes sujeitos ao recolhimento do imposto o façam de modo *correto* (motivação específica da administração fiscal).

jurídicas
cumprimento
correto

3 — o planejamento proporciona, através de suas técnicas, um *escalonamento* nas necessidades, isto é, indica qual a prioridade a ser escolhida nos problemas selecionados que deverão ser atendidos com os recursos disponíveis (hierarquização de necessidades).

escalonamento

4 — existência de vários cursos de ação. O planejamento ajuda a *escolher* dentre as *alternativas* que sempre se apresentam no processo aquela julgada mais factível.

escolher
alternativas

5 — acelerar a *mudança* dos níveis econômicos e sociais para outros de maior bem-estar, de forma consciente, coerente e equilibrada.

mudança

6 — por necessidade de *sobrevivência* das organizações com minimização de riscos, de erros, e de dispersão de meios e esforços.

sobrevivência.

7 — a multiplicação dos problemas a cargo do Estado gera a necessidade de ação *abrangente* e coordenação rigorosa. O processo é válido, porque controla métodos de conhecimento; planejamento é esse método de *convergencia da ação* que permite fornecer indicação de *proporcionalidade* entre *fins* a colimar e os *meios* disponíveis, bem como o *equilíbrio* necessário ao desenvolvimento dos setores. Dá a imposição de soluções racionais encarecidas em qualquer âmbito da atividade.

abrangente
convergência
da ação
proporcionali
dade
fins — meios
equilíbrio

8 — concentração nos objetivos —
— o planejamento busca a coordenação das ações no sentido de realização dos objetivos e metas convencionadas. Chama a atenção para assuntos que tem sua importância não só na parte processual (meios) como na finalística (fins).
Planos são feitos para cumprir objetivos, e estes são a justificação da existência de instituições.

9 — amplia a capacidade de prestação de serviços, neutraliza as incertezas, substitui a improvisação e conjeturas.
Há menos intuição ou pressentimento, e mais prognósticos e estudos.

10 — necessidade de incluir todos os elementos de juízo, todos os aspectos de problema, de modo que a programação seja global e em que cada parte possa calibrar-se com referência à significação do todo.

definição de objetivos — dificuldade em planejamento

Os *objetivos* claramente definidos, expostos em termos de que *resultados* são esperados ajudam a concentrar o esforço de todos os que participam da administração para alvos selecionados, substituindo a exaustiva catalogação de tarefas.

objetivos
resultados

Os objetivos que a empresa formula como caracterização de sua *existência* passam a orientar os planos de ação grupal e individual. Quer dizer, os planos dos *níveis menores* (ou específicos) passam a ser regulados e montados com base nos Objetivos Gerais.

existência
níveis menores

O objetivo, declaração de *resultados* a serem obtidos — responde à pergunta *"o que"* e serve de ponto *inicial* e *final* do processo de planejamento.

resultados
"o que"
inicial — final

Os objetivos se concretizam através das *metas*. Metas — são a *expressão* ou a descrição dos resultados esperados do plano. Podem ser qualitativas e quantitativas.

metas
expressão

Para caracterizar a meta, são utilizadas *unidades de medida*, como por exemplo:

unidades de medida

Nº de contribuintes a serem visitados
Nº de contribuintes a orientar
Nº de H/H a empregar nos programas de fiscalização
Nº de declarações a revisar

Daí o 1º passo para:
— estabelecer-se planejamento mais eficiente,
— orientar a estrutura de organização, e
— aperfeiçoar o processo de contrôle,

consiste em:

a — *definir* os objetivos
(Ex.: Obter a expansão do universo de contribuintes — seria uma hipótese objetiva para a administração fiscal)

definir

b — *traduzir* em metas concretas
(Ex.: Obter o aumento de 10% do nº de declarações dos I. R., sôbre o ano passado)

traduzir

Os objetivos se associam à *declaração* de *políticas* da empresa.
As políticas, como *guias* do administrador na tomada de decisão encaminham a escolha da melhor *opção*, são fórmulas para reduzir incertezas. Indicam, quando estamos realizando objetivos, qual o *curso da ação*.

declaração
política
guias
opção
curso da ação

Conclusão: os objetivos da organização devem ser obtidos conforme as políticas.

As políticas muitas vêzes não estão formalmente declaradas mas os pronunciamentos e atitudes dos administradores podem traduzi-las.

Os objetivos necessitam ser:
Clarificados e comunicados

Uma das partes mais árduas do processo de planejamento é dizer *que objetivos* se desejam atingir com a efetivação dos planos, que uma vez bem definidos, representam a metade do trabalho, pois servem de *referência* em qualquer ponto ou nível do seu desenvolvimento.

que objetivos
referência

Muitos dos objetivos não tomam forma no primeiro momento que trabalhamos em torno deles. Somente após *diagnóstico* da situação, a *demarcação* do problema e a *reunião* de elementos de juízo (ou de informações) é que eles se delineiam com certa margem de segurança. Esses elementos se contêm em uma fase de prfocesso, chamada de *estudo preliminar*, que possibilita um conhecimento mais seguro da realidade presente e permite uma decisão fundamentada quanto à conveniência de ser ou não o plano levado adiante, ou na *redefinição* do objetivo original.

diagnóstico
demarcação
reunião
estudo preliminar

Como base nessas coordenadas, damos em outra parte deste trabalho uma aproximação quanto aos objetivos tratados pela fiscalização federal. Pelas naturais limitações não chegamos às metas.

sistema de fiscalização: objetivos

Perfeitamente integrado no contexto administrativo, o Sistema de Fiscalização tem seus objetivos *compromissados* com a política global do govêrno. Participando dos objetivos do Poder Público, elabora planos para o desenvolvimento de atividades que possibilitem ao Estado a *satisfação* de suas necessidades, em especial a de *realização* da programação financeira indispensável aos custeios governamentais.

compromissados
satisfação
realização

Podemos alinhar, então, como objetivos que o Sistema de Fiscalização se propõe atingir:

— exercer o comando, planejamento e contrôle da administração fiscal, *promovendo* e *incentivando* o cumprimento voluntário das obrigações tributárias por parte do contribuinte e *desestimulando* a sonegação, omissão, evasão e outras fraudes.

promovendo
incentivando
desestimulando

— promover o *incremento* da receita federal pela adequação de programas de fiscalização à política econômico-tributária.

— detectar áreas *recalcitrantes* quanto ao recolhimento dos tributos devidos, com vistas à programação de fiscalização específica destinada a dar-lhes combate e promover sua erradicação.

recalcitrantes

— desenvolver ação *orientadora* e *educativa* do contribuinte de modo a concientizá-lo sôbre a importância de sua participação correta.

orientadora

política de fiscalização

1 — Políticas — o que são?

Podemos conceituá-las como:

— *Princípios* gerais que, uma vez definidos, *norteiam* a tomada de decisões *futuras*, assegurando ação uniforme, e dão *forma* a essas *decisões*, de modo a conquistar a máxima colaboração em favor da *obtenção* das metas estabelecidas, ou ainda:
— conjunto de diretrizes que orientam a conduta de decisões, constituindo instrumentos mediante os quais as metas são alcançadas. Temos, pois, que a *política* delineia a modalidade de agir de todo um *curso de ação*.

educativa
princípios
norteiam
decisões
futuras
forma — obten-
política
curso de ação

Assim, sendo A, B e C os objetivos de um sistema, êles devem ser *obtidos* de conformidade com a política estabelecida. O procedimento em torno do objetivo deverá sempre guardar uma relação de coerência e compatibilidade com a política da organização.

obtidos

2 — Políticas de ação —

— fornecem, em linhas gerais, as normas de conduta que devem ser adotadas para a *consecução* dos propósitos visados.

consecução

— compõem um conjunto de diretrizes previamente traçadas e que deverão ser observadas na *resolução* de alternativas futuras.

resolução

3 — O que se entende por boa política?
aquela que reúne as seguintes *características* essenciais:

características

— tem por base os objetivos a alcançar;
— vincula-se ao interesse global;
— é realista;
— é firme, mas *flexível*.

flexível

4 — Políticas da Fiscalização.

Para a realização de seus objetivos, a Administração necessita traçar *diretrizes* fundamentais. Numa aproximação quanto à aplicação dos conceitos precedentes damos a seguir algumas das políticas que ordenam *atualmente decisões* na fiscalização. Tais políticas emergem de declarações dos administradores da cúpula do Sistema fiscal, não se encontrando ainda consolidadas em algum documento, por estarem em processo de amadurecimento. A discriminação sugerida aqui serve para focalizar quais os rumos da moderna administração de impostos que vê no *apoio* do contribuinte um elemento essencial para a obtenção de seus *fins* e que ao encarar suas políticas de ação, enfatiza a importância da participação do mesmo contribuinte.

diretrizes
atualmente
decisões
apoio
fins

— conscientizar o público contribuinte quanto à necessidade e ao valor de sua colaboração

— suscitar *atitude* de compreensão e de aceitação dos procedimentos adotados pela administração, estimulando o contribuinte a cumprir, voluntariamente, suas obrigações;

atitude

— dispensar ao público, tratamento honesto e cortês, de modo a assegurar uma correta orientação e a captar-lhe a confiança, concorrendo, assim, de maneira efetiva, para melhorar a imagem do Fisco junto ao Contribuinte.

tratamento
melhorar

— possibilitar, face à complexidade das leis fiscais, a adequada *informação* do público sôbre os *direitos* e *deveres* decorrentes dessas leis, com o objetivo de promover o melhor *cumprimento* da legislação tributária;

informação
direitos
deveres

— divulgar, junto ao público, o conceito *amplo* de fiscalização, a fim promover a idéia já arraigada de que a finalidade da ação fiscal é *unicamente* repressora;

cumprimento
amplo

— promover a crescente integração do Agente Fiscal, nos processos de fiscalização preventiva, de vez que, constituindo o ponto de contato entre o contribuinte e a administração, a boa ou má impressão causada por seu comportamento será transferida ao próprio poder público que ele representa;

ùnicamente

— fundamentar a fiscalização nos parâmetros *sócio-econômicos* do governo;

sócio-
econômicos

— atentar para a variabilidade das condições ecológicas *regionais;*

regionais

— determinar o exato cumprimento das leis fiscais, exigindo, com rigor, a observância de seus dispositivos, mas tendo em vista que o contribuinte tem direito a tratamento *justo* e *equitativo*, de acôrdo com a lei;

justo
equitativo

— aplicar *métodos* científicos à atividade de fiscalização, mediante instalação de instrumentos operacionais e dispositivos de controle e avaliação dos objetivos da administração fiscal;

métodos

— ter em vista, ao cobrar encargos do contribuinte, a necessidade de tornar esse ônus o *menos* pesado possível, não só pelas *conseqüências* sócio-econômicas que um excesso de tributação pode acarretar, como também para fazer com que essa obrigação seja *aceita* sem produzir maiores *resistências* e consequente utilização de expedientes *evasivos*, por parte do público contribuinte.

menos
conseqüências
aceita
resistências
evasivos

fiscalização como sistema

Abordando a *Fiscalização* dentro de *teoria* de *sistema,* significa que ela se *relaciona* com várias áreas do *conhecimento* humano (como é mostrado no gráfico); que não é fenômeno isolado; que soluciona problemas com visão de conjunto do ambiente onde atua.

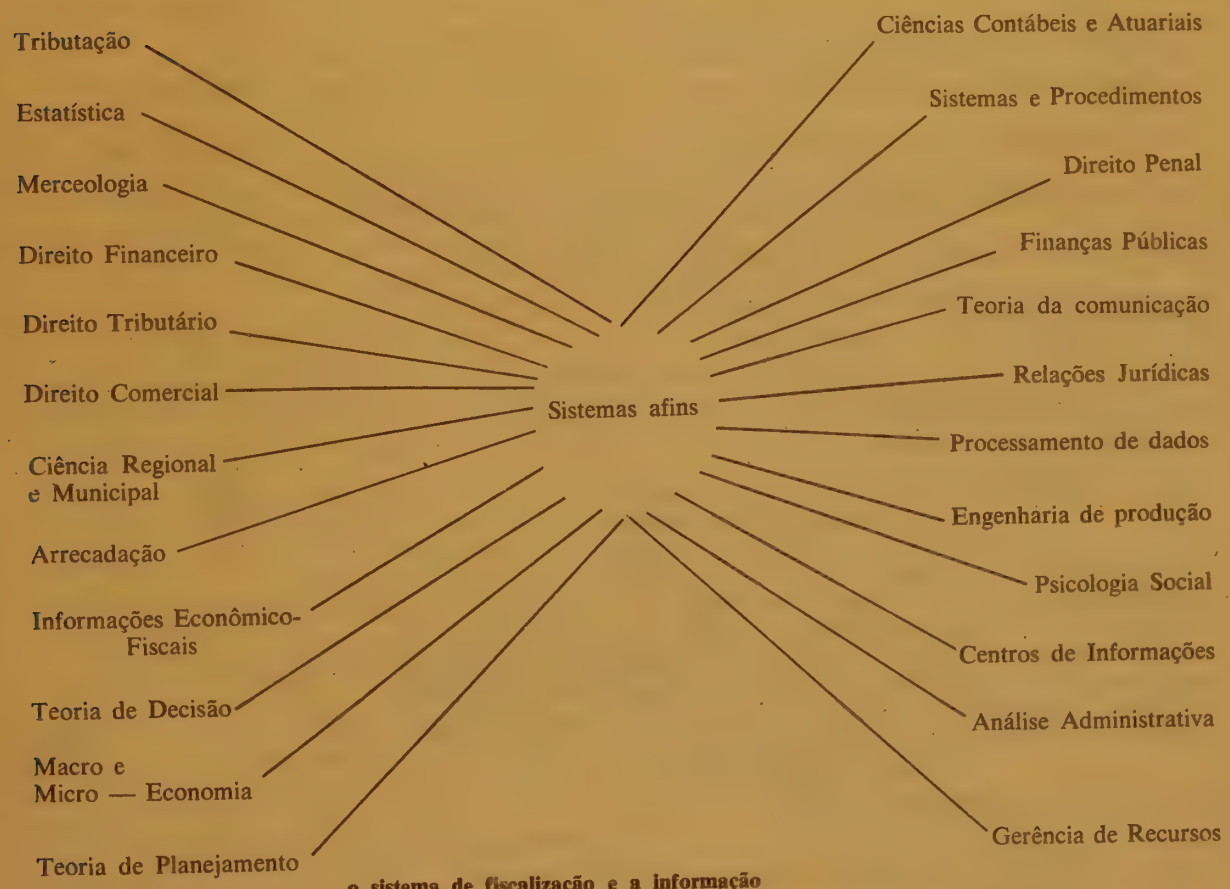
fiscalização
sistemas
relaciona
conhecimento

Consiste, pois, no entendimento de que a Fiscalização se *limita* por outros campos da *influência.* Significa que seu processo de tomada de *decisão* se constrói dentro de uma armação interdisciplinar.

limita
influência
decisão

Concebida a fiscalização dentro da abordagem de sistemas, conseguimos *melhorar* o desempenho de funções a ela inerentes, quando procuramos a *melhor alternativa* para *atingir* os objetivos de fiscalização.

melhorar
melhor alternativa
atingir



o sistema de fiscalização e a informação

A colocação em marcha de um sistema planejado de fiscalização tem ligação íntima com a Informação, esteja ela *já estocada,* ou seja ela ativada na medida das necessidades atuais ou futuras.

já estocada

O sistem de fiscalização, ora na posição de *usuário* (para a tomada de decisões dentro do sistema), ora na posição de *produtor* de dados (para os demais sistemas) depende e fundamenta-se em um bom processo de Informação. Êste processo caracteriza-se pelo estabelecimento de modêlo de interação determinado pelas *demandas* do sistema fiscal, enquanto na qualidade de usuário.

usuário
produtor
demandas

O sistema de fiscalização, quando opera no ambiente do Sistema de Informação, consiste:

a — no veículo de *transmissão* de informação junto ao contribuinte quando o agente da ação (AFTF) esclarece dúvidas, assessora quanto à complexa execução do sistema tributário; transmissão

b — no veículo que *recolhe* informação do meio onde atua (contribuinte) para ser trabalhada também nos demais subsistemas da administração fiscal (Arrecadação, Tributação, Informação, Planejamento, Administração); recolhe

c — na *busca* e *recepção* de dados intra ou extra organização, intra ou extra sistema — a fim de dar validade e consistência às suas decisões contidas nos planos fiscais. busca recepção

A medida de rendimento da informação é avaliada pelo modo como satisfaz às demandas atuais e potenciais.

A implantação de *mecanismos* de informação para a fiscalização implica: mecanismos

— na existência de órgãos de informações integrados nas *necessidades* de planificação necessidades

— na observância dos critérios de *oportunidade* e de *confiabilidade* da informação oportunidade

— no aproveitamento da capacidade tradicional da produção de *estatísticas* confiabilidade

— na flexibilidade de sistema (que se ajusta às previsões de mudanças) estatísticas

Elementos a considerar no desenho do sistema de informações:

— a elaboração dos modelos de informações
— política de utilização das informações
— fluxo e rotinas
— custo de produção da informação
— planejamento da metodologia
— planejamento de frequência de periodicidade dos fluxos de informações.

classificação da fiscalização

A classificação da fiscalização apresentada a seguir não é rigorosamente a encontrada nos documentos oficiais, nem abrange todos os aspectos da ação fiscal. A sua inclusão nesse trabalho deve-se, unicamente, à necessidade de situar o assunto e enfocá-lo de forma metodológica, numa abordagem que, embora rápida, pretendemos seja capaz de fornecer ao leitor uma visão geral da matéria.

Feita essa advertência, passamos a classificar a fiscalização sob os critérios seguintes:

1 — *quanto à pessoa do contribuinte:*

— Pessoa Física

— Pessoa Jurídica

Estando o universo de contribuintes contido nos dois grupos acima, a ação fiscal se dirigirá sempre a um deles, tendo em vista a posição do contribuinte; a diversidade do exame e de técnicas, válida a distinção principalmente para efeito do imposto de renda.

2 — *quanto ao tributo objeto de exame:*

— simples: quando se restringe ao exame de um tributo apenas.
— composta: quando vários tributos são verificados em uma mesma ação.

3 — *quanto à natureza da ação:*

— *preventiva:* tem caráter orientador e informativo e atua com a finalidade precípua de prevenir ilícitos fiscais. Pode assumir as formas de:

Orientação propriamente dita: busca evitar, pela correta *orientação* do contribuinte, a omissão e a ocorrência de irregularidades devidas à ignorância ou à negligência. orientação

Assessoramento técnico: ação de aconselhamento técnico-fiscal dirigida ao setor empresarial, cujo fortalecimento constitua interêsse para a política econômica.

— *repressiva*: tem aspecto coativo e através dela o poder público procura identificar e punir as infrações cometidas, objetivando a realização de sua *receita* e o *cumprimento* da legislação fiscal. receita cumprimento

Comporta duas modalidades:

— ação horizontal ou de *reconhecimento:* atos e diligências para saber se os contribuintes *pagaram* os tributos; reconhecimento pagaram

— ação vertical ou de *profundidade:* desenvolvida para verificar se o montante do tributo vem sendo apurado e *calculado* e recolhido rigorosamente da acordo com a legislação. profundidade calculado

4 — *quanto à área de ação*

— espacial ou territorial: quando a ação fiscal abrange determinada área geográfica onde se localiza o conjunto das pessoas fiscalizáveis.

— espacial ou setorial: considera a divisão dos contribuintes por setores de atividade econômica.

5 — *quanto ao procedimento:*

— usual ou sistemática: é desenvolvida para dar cumprimento à programação, adotando os procedimentos usuais recomendados pela técnica fiscal.

— especial: exerce sua ação sobre contribuintes selecionados, para verificação de questões ligadas à segurança nacional, fraudes cambiais e outros cuja complexidade exija tratamento especial.

6 — *quanto à dinâmica:*

— permanente — realizada pelo órgão fiscalizador localizado na sede, ou próximo à sede do estabelecimento;

— volante — executada por grupos fiscais que são deslocados para áreas geográficas, geralmente distantes das sedes das repartições fiscais, onde não é razoável a manutenção de contingentes humanos.

7 — *quanto à proximidade do contribuinte:*

— direta — quando realizada no domicílio ou estabelecimento do contribuinte, ou em contato direto com o mesmo.

— indireta — procedida por meios indiretos ou colaterais que informem sobre o comportamento do contribuinte e possibilitem controle à distância.

8 — *quanto à participação dos níveis de governo:*

— singular — levada a efeito apenas pela União.

— simultânea ou conjunta — participação conjunta com a fiscalização estadual e/ou municipal.

Os critérios relacionados não induzem a apresentar a fiscalização sob formas puras puras *puras* de classificação. Ao contrário, estas formas aparecem comumente associadas.

instrumentos do planejamento fiscal

01 — Definições

Plano, programa, subprograma e projeto são instrumentos racionais que estabelecem os objetivos e alocam os recursos para alcançá-los.

Eles se distinguem pela quantidade e qualidade dos objetivos tratados.

Plano — objetivos múltiplos e globais
Programa — objetivos múltiplos e específicos: setorial e regional
Subprograma —objetivos múltiplos e específicos — setorial e regional
Projeto — objetivo singular.

02 — *Espécies de Instrumentos*

a — Planos fiscais Planos Gerais Programas e Subprogramas Projetos	determinam a ação a ser adotada
b — Políticas	estabelecem guias fundamentais
c — Sistemas, processos, técnicas	fornecem detalhes (Instruções, Manuais, Documentos)
d — Padrões	índices de comparação
e — Orçamento	compromete financeiramente os objetivos

03 — Os planos fiscais

Segundo o seu escalonamento, os planos fiscais se classificam em ordem crescente conforme o grau crescente de detalhamento e decrescente de generalidades em:

Tipo de Instrumentos	Autoridade responsável pela expedição
Plano	Órgão central
Programas regionais	Órgãos regionais
Programas subregionais	Órgãos subregionais

Outra forma sob a qual os planos fiscais poderiam ser apresentados:

Plano	1º nível da Organização (objetivos e políticas gerais)
Programas e subprogramas	2º nível (nível de conversão dos objetivos em ação)
Projeto	3º nível (nível da ação)

04 — Características importantes que diferenciam os planos fiscais:

a — generalidade e especificidade
(os Planos são os documentos mais genéricos e os Projetos são os mais detalhados)

b — interdependência — cada nível da organização se vincula a outro; os planos elaborados no nível mais alto necessita desagregar-se em objetivos mais tangíveis, ao nível da ação.

Os planos assim hierarquizados, não excluem a interferência de outros elementos aos quais estão associados, como por exemplo: políticas e objetivos financeiros, econômicos dos govêrnos federal e estadual; programa de metas do govêrno, Orçamento Plurianual, Sistema monetário e Creditício, Organização Administrativa, Políticas e Habitação e Urbanização, Sistema de Informações e de Segurança Nacional, etc.

No capítulo "Fiscalização como Sistema" são citados os ramos com os quais ela interage.

planejamento integrado da fiscalização

Planejamento integrado é instrumento que tem a ver com:

a) a inclusão de *todos os fatores* que tenham ingerência direta ou indiretamente, imediata ou remotamente, nos planos e no caso, nos planos de fiscalização, como os sociais, políticos, econômicos e institucionais (característica globalizante) — todos os fatores

b) a interligação dos planos entre *níveis* iguais e diferentes da organização — níveis

Não se trata, pois, de planejar a fiscalização de contribuintes quanto ao cumprimento de suas obrigações tributárias, mas sim de planejar para todo o universo dessa clientela, determinando metas e programas de ação, relacionados a *todos os aspectos* da realidade tributária. — todos os aspectos

Considere-se a *fiscalização* um segmento do fenômeno tributário. Logo, ao operacionalizar o sistema tributário, a fiscalização é afetada pelos demais componentes. As áreas com as quais se coordena, para assegurar a continuidade do fluxo de trabalho dentro do sistema total da administração da receita, *no sentido horizontal,* são as seguintes: — fiscalização — sentido horizontal

Informação — quando *fornece indicadores* ao sistema de Informações quanto aos dados de que necessita e quando se prontifica a *recebê-los* como ajuda à tomada de decisões na feitura dos planos fiscais. Êsses dados fluem de fontes endógenas à organização e assumem formas políticas, sócio-econômicas, institucionais (legais, administrativas e financeiras) quando se incumbem de obter do contribuinte informações que indiquem juízo de valor, além do cumprimento das obrigações tributárias. — fornece indicadores — recebê-los

Tributação — a) quando a ação fiscalizadora se torna *fonte* de *informações* das distorções operacionais do sistema tributário; — fonte

b) e ela converte para o contribuinte o *entendimento* sôbre aplicação de legislação tributária. — entendimento

Arrecadação — quando os planos fiscais são alimentados pela indicação dos *desequilíbrios* verificados na realização da *receita* neste ou naquele setor econômico, nesta ou naquela região geográfica. — desequilíbrio — receita

Planejamento — quando *sugere* que *objetivos fiscais* devem ser incluídos nos Planos Gerais, e quando os *recebe* (já compatibilizados com os outros objetivos de outros sistemas) para desenvolver. — sugere — objetivos fiscais

Administração Geral — quando formula necessidade e recebe apoio logístico.

A integração do planejamento fiscal também se faz (ou se realiza) *verticalmente,* isto é, em relação aos planos existentes nos demais níveis da própria ou de outras administrações (dentro da linha da mesma organização ou de fora desta) — verticalmente

A integração vertical, que se opera entre níveis diferentes de organização, também se relaciona com a idéia de compatibilização de objetivos. Assim, o sistema planejamento da administração fiscal se distribui pelos níveis de organização da seguinte maneira:

Nível de Alta Direção Política — onde são elaboradas as Políticas e Objetivos Gerais.

Nível da Direção Administrativa — onde são convertidas Políticas e Objetivos

Gerais em Políticas e Objetivos mais específicos (nível dos Programas)
Nível Operacional — onde se implementam os planos, pela realização dos objetivos — (nível de Projetos)

Além disso, a Administração fiscal federal pode contatar com a administração fiscal estadual e municipal, seja para intercâmbio de informações, seja para ação conjunta de fiscalização.

Conclusão:

1 — Planejar fiscalização integradamente não admite a visão isolada do problema da demanda de fiscalização de contribuintes se associa:
— a aspectos sociais, econômicos, financeiros, políticos, institucionais
— à dependência de outros subsistemas (arrecadação, tributação, informações etc)
— à caracterização dos níveis da própria organização da receita,
— ao reconhecimento de outras áreas fiscais de outras esferas governamentais com as quais se conjuga para a melhoria da qualidade do trabalho.

processo de planejamento no sistema de fiscalização

Planejamento sendo um *processo* com suas técnicas associadas *ordena* racionalmente a ação para atingir o resultado desejado. Planejamento como processo são os *estágios* de desenvolvimento por que passa o plano a partir do momento *conceptivo* (percepção da necessidade de agir) até a sua avaliação.

processo
ordena
estágios
conceptivo

Os planos de fiscalização, obedecem a êsse ciclo de desenvolvimento que compreende 3 fases distintas:

Fase I — do Estado Preliminar

Fase II — de Elaboração

Fase III — de Execução

Assim, na elaboração de planos de fiscalização, como ponto de partida, o planejador esquematiza os trabalhos a serem realizados em cada fase, desdobrando-os em atividades sequenciais lógicas. Essa distribuição em fases permite ordenar os elementos e as variáveis do ciclo de desenvolvimento do plano de fiscalização.

Fase do Estudo Preliminar

É a fase embrionária. O processo de planejamento se instala com o reconhecimento da necessidade de *agir* face à identificação de um estado de *carência* ou deficiência. É gerado, por motivações como:

agir
carência

— diagnósticos setoriais
— deficiências de exames de contribuintes em determinadas áreas geográficas
— insuficiência de orientação sôbre legislação tributária
— identificação de ocorrências repetitivas de fraudes
— baixa arrecadação (por tributo, por região, por setor econômico)
— desnivelamento previsão/arrecadação

Pode ser subdividida nas seguintes etapas:

1 — Identificação do problema

2 — Diagnóstico da situação

3 — Levantamento de dados

4 — Definição dos objetivos e metas

5 — Formulação de hipóteses de soluções

1 — *Identificação do problema*

É a detetação de *situação* em determinada área do espaço fiscal que está a *requerer* um plano de ação. A definição do problema está contida nas respostas às seguintes interrogações: O QUÊ? POR QUÊ?

situação
requer

O problema sofre uma delimitação, e desmembra-se em partes a fim de facilitar a especificação dos objetivos e para que as causas possam ser atacadas sem desperdícios de esforços e de recursos de trabalho.

2 — Diagnóstico da situação

Configura uma *análise realista* da situação atual. Em geral, permite ter-se uma idéia de viabilização do plano.

análise realista

3 — Levantamento de dados

É a fase que tem por finalidade a *busca* e a *reunião* de informações e dados pertinentes ao problema estudado.

busca reunião

As pesquisas são realizadas dentro e fora do sistema de administração fiscal feleral, entre outros, sôbre:

a — trabalhos existentes sôbre o assunto e bem assim pesquisas de mercado, se for o caso

b — legislação e atos administrativos

c — dados existentes no órgão local do Sistema de Informações Econômico-Fiscais

d — relatórios das ações fiscais.

Consiste na *descrição* clara e precisa do *que* se pretende fazer para resolver o problema e dos resultados que se espera colher, em termos qualitativos e quantitativos (metas). Da definição correta do que se espera alcançar é que podem derivar as diretrizes básicas de ação.

descrição
que

Os elementos que classificam a fiscalização e os fatores condicionantes (problemas sazonais, desenvolvimento de áreas econômicas, ambiente político, recursos escassos, etc.) servem de estratégia para que se decida que objetivos se deseja levar avante na programação fiscal.

5 — Formulação de hipóteses de soluções

É a fase em que se põe à prova a criatividade do planejador; de seu esforço criador devem emergir alternativas múltiplas, após cuja avaliação chega-se à eleição da *solução* mais factível. Por mais simples que sejam os objetivos sempre há *diversos* meios de alcançá-los a diferentes custos.

solução
diversos

As opções são comparadas, com suas justificativas, vantagens e desvantagens, e é selecionada a que melhor atende aos fins pretendidos, essa passará a constituir o *Plano*.

Plano

II — Fase de Elaboração

É uma fase que se incumbe da *montagem* do esquema para desenvolver o curso de ação escolhido.

montagem

Esta fase inclui:

1 — Reunião, sob forma lógica, dos elementos colhidos.

2 — Cálculo e utilização dos recursos

3 — Determinação dos componentes técnicos

4 — Programação de execução

Cálculo e utilização dos recursos

Na determinação dos *recursos*, o planejador adota os seguintes critérios:

— quanto aos recursos financeiros — procede à orçamentalização global do plano, traduzindo em têrmos monetrios os recursos a serem empregados. recursos

— determinação da unidade de trabalho incumbida de executar os planos

— em se tratando de recursos humanos — *quantificação* dêsses recursos (nº de Agentes Fiscalizadores) e *tempo* de utilização. quantificação tempo

— com relação aos recursos materiais — especificação da quantidade e qualidade do material permanente e de consumo a utilizar na ação.

— no que concerne aos recursos institucionais — especificação do conteúdo de leis, decretos, decretos-leis, resoluções, portarias e demais atos normativos que *disciplinam* a organização e execução do plano. disciplinares

Determinação dos componentes técnicos

A determinação dos *componentes técnicos* do Plano envolve o seguinte:

— confecção de formulários (ou menção dos existentes) componentes técnicos

— estruturação das rotinas

— elaboração de manuais de fiscalização (ou citação dos que serão utilizados, se já existem)

— estabelecimento de mecanismos de controle.

Programação de Execução:

Está contida em normas de execução cuja função é prever e determinar:

a — as etapas preparatórias ou de implantação e de desenvolvimento (o que vai ser feito)

b— as datas de início e conclusão das etapas parciais e finais de execução (quando)

c — órgão e/ou pessoas que executarão o plano (quem)

O instrumento mais utilizado para esta função é o cronograma.

Fase III — Execução

É a atividade de *realizar* o planejamento. São etapas executórias realizar

1 — Implantação

2 — Contrôle e Avaliação

3 — Ajustes e retificações

Implantação —

É o momento de *acionar* os mecanismos para que o plano se ponha em *movimento*. acionar movimento

Atividades peculiares:

— verificação de que pessoas vão ser alocadas ao plano
— treinamento do pessoal
— promoção do plano (divulgação dos objetivos e resultados)
— medidas para que os demais recursos estejam disponíveis

Contrôle e avaliação:

O objetivo imediato do contrôle de fiscalização é formar elementos para a permanente *reciclagem* do processo de planejamento

reciclagem

O mecanismo de contrôle atua através de:

a — identificação de distorções mediante a *comparação* a cada passo entre *o que está* ocorrendo e *o que deveria* ocorrer

comparação
o que está
o que deveria

b — verificação *periódica* do que está sendo executado e avaliação qualitativa dos resultados obtidos

periódica

c — adoção de critérios de *avaliação*

avaliação

d — adoção de um eficiente sistema de *auditoria interna*

auditoria interna

Dentre os instrumentos de que se vale a administração fiscal para medir os resultados citam-se:

— Relatórios padronizados

— Fichas Multifuncionais

— Relatórios de trabalho fiscal

— Registro de tempos e atividades

Avaliação — resulta de análise através de *índices* pré-determinados, que vão indicar o grau em que estão ocorrendo os fatos face ao intencionado.

índices

Ajustes e Retificações:

O plano de fiscalização há que ser estruturado em bases *flexíveis* que permitam o seu ajustamento que, não obstante, devem ser *supridas, retificadas* ou simplesmente adaptadas à *dinâmica* do sistema de planejamento.

flexíveis
supridas
retificadas
dinâmica

conteúdo do plano específico

O Plano Específico é o documento onde se consubstancia a explicitação:

— do conhecimento de uma realidade, seus problemas e limitações e objetivos diagnose)

— dos objetivos a serem empreendidos

— das medidas de ação para obter os resultados que se espera (programação da ação)

Nesta acepção, Plano, tanto pode ser o Programa, Subprograma, ou Projeto.

Chamamos aqui de Planos Específicos para não confundir com os planos concebidos no mais alto nível da administração e que estipulam as políticas e *objetivos gerais.*

gerais
objetivos

Nesses planos específicos se delineia um conjunto de ações, que se ocupa de alguns objetivos contidos nos Planos Gerais. *Derivam,* portanto de Planos Gerais, cujas partes se propõem a detalhar.

derivam

Recebem objetivos amplos	unidades operacionais	elaboram planos específicos (programas, subprogramas, projetos)

Os elementos obtidos durante o *processo* de planejamento, após estabelecida a *pertinência*, são incorporados ao documento — que materializa as decisões. Ressalve-se entretanto que mais importante que o próprio Plano é a *instalação* do *processo;* de nada adiantará a existência dos Planos se não forem colocados em *movimento.*

processo
pertinência
instalação
movimento

Falemos agora da série de itens que constituem o esquema estrutural de um plano; é o que constitui o seu *conteúdo* — também chamado de *estrutura* de um plano.

Para a estrutura dos planos de fiscalização os elementos não se apresentam rigidamente, variando quanto à posição na hierarquia, ou quanto aos fins visados.

conteúdo
estrutura

Os planos fiscais se destinam a produzir serviços, enquadrando-se dentro da categoria do planejamento administrativo.

Os elementos dos planos específicos, consideradas as suas variações, são os seguintes:

a — descrição do problema

b — diagnóstico da situação atual (antecedentes da situação)

c — objetivos do plano
  — objetivos principais
  — objetivos secundários (se existirem)

d — estimativa de metas (expressão quantificada dos objetivos)

e — área de influência

f — duração do plano (de sua execução)

g — alocação de recursos
  — humanos (equipes próprias e de terceiros)
  — materiais (equipamentos)
  — financeiros

h — programação de ação (caracterização das diversas etapas e/ou atividades que devem ser executadas para que o plano seja considerado como concluído)

i — orçamento do plano (resumo dos recursos a empregar traduzidos em têrmos monetários)

j — formulários a serem utilizados (geralmente são os documentos de contato com o contribuinte)

l — técnicas de fiscalização recomendadas

m — meios de informação

n — cronogramas de acompanhamento

o — indicação de manuais a serem utilizados

p — informações complementares

q — normas sôbre o contrôle do plano

r — índices para avaliação do plano (indicadores para medir os resultados esperados face aos estabelecidos)

Cada um dêsses elementos pode ser resultado de interações entre pessoas e unidades, dentro e fora da fiscalização.